



**“BENEFICIARIO EFECTIVO EN CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE
TRIBUTACIÓN”**

**SUBTEMA I: Análisis del concepto de beneficiario efectivo en la
legislación chilena y en la OCDE.**

**TESIS/AFE PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

Alumnos: María Daniela Sandoval

Profesor Guía: Boris León

Santiago, marzo de 2019

TABLA DE CONTENIDO

<u>CAPÍTULO</u>	<u>PÁGINA</u>
RESUMEN EJECUTIVO	v
DEDICATORIAS	vi
AGRADECIMIENTOS	vii
VITA	viii
ABREVIATURA	ix
1. INTRODUCCIÓN	10
1.1. Planteamiento del problema.....	11
1.2. Hipótesis de trabajo.....	12
1.3. Objetivos de la investigación.....	14
1.3.1. Objetivo General.....	14
1.3.2. Objetivo Específicos.....	14
1.4. Limitaciones de la Investigación.....	14
1.5. Metodología a desarrollar.....	15
2. MARCO TEORICO	16
2.1. Marco Conceptual.....	16
2.2. Técnicas de Recolección de Datos y Tratamiento de la Información.....	17
2.3. Alcance del Marco Conceptual.....	17
2.4. Marco normativo.....	20
2.4.1. Historia del término beneficiario efectivo.....	20
2.4.1.1. Origen y cronología del concepto.....	21
2.4.1.2. Interpretación del concepto.....	22
2.4.2. Tratamiento tributario en la legislación chilena.....	24

2.4.2.1.	Historia del término en la legislación chilena - Definición actual.....	24
2.4.2.2.	Jurisprudencia administrativa.....	24
2.4.2.2.1.	Circular N°32 del 25 de mayo del 2001.....	25
2.4.2.2.2.	Circular N°16 del 26 de febrero del 2009.....	27
2.4.2.2.3.	Circular N°57 del 16 de octubre del 2009.....	29
2.4.2.3.	Fiscalización por parte del SII.....	32
2.4.3.	Beneficiario Efectivo bajo la mirada de la OCDE.....	33
2.4.3.1.	Convenio modelo OCDE de 1977 y sus Comentarios.....	33
2.4.3.2.	El Reporte sobre Sociedades Instrumentales o Conductores de 1986.....	35
2.4.3.3.	Cambios al modelo OCDE de 1995 y 1997.....	36
2.4.3.4.	Los Comentarios al modelo OCDE de 2003.....	37
2.4.3.5.	Comentarios al modelo OCDE de 2005, 2008 y 2010.....	39
2.4.4.	Ámbito de aplicación en el Modelo OCDE.....	39
2.4.4.1.	Dividendos.....	39
2.4.4.2.	Intereses.....	42
2.4.4.3.	Regalías.....	43
2.4.5.	Derecho comparado España - México - Perú.....	43
3.	DESARROLLO DEL CONTENIDO.....	45
3.1.	Analizar el concepto de beneficiario efectivo en la legislación chilena y en la OCDE.....	45
3.1.1.	Aplicación.....	46
3.1.2.	Casos prácticos.....	49
3.1.3.	Efectos tributarios que se pueden producir bajo una mala aplicación del concepto.....	55
3.1.4.	Datos estadísticos por Retención de impuesto adicional a la renta en Chile.....	56
4.	CONCLUSIONES.....	57
5.	BIBLIOGRAFIA.....	59

LISTA DE FIGURAS

<u>FIGURA</u>	<u>PÁGINAS</u>
Figura 1: Caso 1 intereses.....	50
Figura 2: Caso 2 Regalías	52
Figura 3: Caso 3 Dividendos.....	53

LISTA DE ANEXOS

<u>Anexos</u>	<u>PÁGINAS</u>
Anexo A: Listado de países con convenios para evitar la doble imposición	62
Anexo B: historia, origen y cronología del término	63
Anexo C: cronología del término beneficiario efectivo bajo la mirada de la OCDE...	64
Anexo D: Tabla de montos nominales pago de formulario 50 año 2016.....	65

RESUMEN EJECUTIVO

La interpretación del concepto de beneficiario efectivo resulta una cuestión de permanente discusión en la doctrina y la jurisprudencia sobre tributación internacional, esto debido a la falta de una definición sobre el concepto generando incertidumbre y ambigüedad respecto del alcance y aplicación del mismo.

Si bien en nuestra normativa interna no se encuentra definido el término así como tampoco en los Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional (bajo modelo OCDE), el Servicio de Impuestos Internos, se está apoyando con los nuevos acuerdos de intercambio de información entre las administraciones tributarias, han hecho que los organismos fiscalizadores tengan toda la información para determinar quién es el beneficiario efectivo en un determinado negocio.

Para dimensionar la importancia de tener la claridad de quien es el Beneficiario Efectivo, a la hora de mantener transacciones transfronterizas por dividendos, intereses y regalías, observando los montos publicados por el Servicio de Impuestos Internos actualizados al año 2016, por dichas remesas al exterior, las cuales representan un porcentaje relevante del total de impuesto adicional pagado en Chile, donde el crecimiento de las operaciones con el exterior crece día a día.

Es importante señalar que los comentarios antes mencionados solo se refieren a los pagos de dividendos, intereses o regalías, y a las operaciones

celebradas por países miembros de la OCDE, se debe tener especial cuidado al emplearlos en situaciones distintas.

DEDICATORIAS

A mis padres, María Cecilia Sánchez Garay y Daniel Miguel Sandoval

*Ramos, por su incondicional amor, valores, entrega y apoyo en todos mis
sueños.*

AGRADECIMIENTOS

A mi familia y amigos cercanos, por su apoyo, preocupación y ayuda en todo el proceso de este magister, donde siempre estuvieron presente en todo momento incondicionalmente.

A mi amiga y compañera de tesis, Jenny Soto y su familia por su fuerza y apoyo en aquellos momentos complicados, donde siempre estuvo una palabra precisa y ánimo para sacar esto adelante.

A mis compañeros de la generación MT 2017 de la Universidad de Chile, profesores y coordinara del programa por todo lo entregado y los bellos momentos vividos.

VITA

María Daniela Sandoval Sánchez

- Contador Público y Auditor y licenciado en contabilidad y auditoría perteneciente a la facultad de administración y negocios de la Universidad De Santiago De Chile.
- Diplomado en Análisis y Planificación tributaria perteneciente a la facultad de derecho de la Pontífice Universidad Católica De Chile
- Magister en Tributación perteneciente a la facultad de economía y negocios de la Universidad De Chile
- Tesis pregrado Contador Público y Auditor Universidad de Santiago de Chile denominada “Análisis del riesgo del Bit tax en Chile”
- Tesis postgrado Magister en Tributación Universidad de Chile denominada “Beneficiario efectivo en convenios para evitar la doble tributación”
- Ayudante de tributaria en pregrado en la Universidad de Santiago de Chile, desde julio 2009 a marzo 2014 auditora tributaria en EY Ltda y a partir de abril 2014 a la actualidad Contador Auditor Senior Tributario en Entel S.A.

ABREVIATURA

CDTI: Convenio para evitar la doble tributación internacional.

S.I.I: Servicio de Impuestos Internos.

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

ONU: Organización de las Naciones Unidas

DJ: Declaración jurada presentadas al Servicio de Impuestos Internos.

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria Española.

SAT: Servicio de Administración Tributaria Mexicana.

SUNAT: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
Peruana.

1. INTRODUCCIÓN

La interpretación del concepto de beneficiario efectivo contenido en la mayor parte de los convenios tributarios sobre la renta y sobre el patrimonio resulta una cuestión de permanente discusión en la doctrina y la jurisprudencia sobre tributación internacional. A pesar de que el contenido de la noción ha sido ampliamente discutido desde su inclusión en el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, en adelante OCDE, en 1977, las conclusiones sobre tal concepto siguen siendo dispares e inconsistentes. En ese sentido, los diversos estudios y cambios en los comentarios al Modelo de Convenio OCDE, en relación con la interpretación del concepto, lejos de aclarar su significado, han ahondado en la confusión.

La falta de una definición sobre el concepto ha generado incertidumbre y ambigüedad respecto del alcance y aplicación del mismo.

Producto de la globalización y de la apertura de los mercados a nivel internacional, y de la creciente suscripción de Convenios para evitar la doble imposición realizados por el Estado de Chile, hasta ahora 32 suscritos y vigentes, estos temas toman una gran relevancia (ver ANEXO A).

1.1. Planteamiento del problema

Los Convenios para evitar la doble tributación internacional (“CDTI”), son instrumentos jurídicos internacionales suscritos entre dos Estados, que tienen por finalidad eliminar o aminorar la doble tributación internacional sobre rentas obtenidas por personas naturales o jurídicas residentes en uno de los Estados contratantes, distribuyendo o repartiendo entre ellos sus potestades tributarias. Además, estos buscan prevenir la elusión y evasión fiscal, para lo cual incorporan medidas tendientes a evitar el uso inadecuado o abuso de los convenios, junto con mecanismos de cooperación entre las administraciones tributarias.

El solo hecho que un residente de un Estado Contratante reciba rentas cubiertas por un CDTI, provenientes del otro Estado Contratante, no le da derecho a obtener los beneficios del mismo, ya que el contribuyente debe cumplir con el requisito de ser el beneficiario efectivo de la renta.

El término beneficiario efectivo es de importancia para la correcta aplicación de los CDTI, ya que el objetivo que persigue es evitar que se haga uso indebido de los beneficios, para que la rebaja de las tasas de impuestos sea aplicada por el beneficiario efectivo de la renta del Estado Contratante que pertenezca.

Este último punto nos llevó a investigar sobre el concepto de beneficiario efectivo, ya que no existe una definición clara del término que permita la certeza de la aplicación del mismo.

Por lo tanto, la importancia de esta problemática recae principalmente en el receptor de la renta, ya que al no existir una interpretación clara sobre qué se entiende por beneficiario efectivo, no existe certeza que los beneficios obtenidos por la aplicación del CDTI de un contribuyente de un Estado Contratante, sean los correctos.

Sin perjuicio de lo anterior, existen algunos artículos, investigaciones y tesis que han tratado de abordar esta problemática, describiendo los términos y el contexto para limitar el abuso de la norma. Internacionalmente existen variados pronunciamientos a nivel OCDE y de organismos los cuales también serán abordados en este documento.

1.2. Hipótesis de trabajo

De acuerdo con la problemática señalada, nuestra AFE se centrará en la validación de la siguiente hipótesis: No existiría una definición específica y clara del término “Beneficiario efectivo” en la legislación chilena, así como tampoco en los Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional (bajo modelo OCDE). Lo anterior puede generar distintas interpretaciones en la aplicación de un CDTI, con efectos tributarios diversos.

Con la finalidad de validar o no la hipótesis propuesta se analizará el concepto de beneficiario efectivo en la legislación chilena y en la OCDE, su aplicación y los efectos tributarios que se pueden producir producto de una mala aplicación del concepto, frente a una posible fiscalización del Servicio de Impuestos Internos.

Nuestro aporte a la problemática planteada será: Demostrar la importancia del análisis inicial que posee al estructurar, implementar o suscribir determinados acuerdos de operación de un negocio que involucre partes con el exterior, buscando tener siempre una sustancia real de fondo y que las operaciones no solo busquen utilizar los beneficios tributarios de un CDTI en particular para obtener una menor carga impositiva.

1.3. Objetivos de la investigación

A continuación, detallamos nuestros objetivos a desarrollar:

1.3.1. Objetivo General

Analizar el término beneficiario efectivo establecido en los convenios para evitar la doble tributación internacional, su aplicación y efectos tributarios.

1.3.2. Objetivo Específicos

1. Estudiar y analizar la normativa chilena e internacional que existe actualmente sobre el término beneficiario efectivo y convenios para evitar la doble tributación internacional, investigando la etimología del concepto.
2. Establecer los mecanismos de solución que puedan resolver el conflicto de no tener una definición específica del término beneficiario efectivo y la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación internacional.
3. Realizar una comparación con países (España, México, Perú) sobre como abordan el término de beneficiario efectivo en sus normativas locales.

1.4. Limitaciones de la Investigación.

Esta investigación se limita en la búsqueda de la existencia de una definición del beneficiario efectivo, bajo el modelo OCDE, debido a que los convenios suscritos por Chile se encuentran bajo este enfoque, relacionado con el impuesto a la Renta sobre dividendos, intereses y regalías, por lo cual no se

abordan otros efectos tributarios, otros impuestos, otros conceptos u otros modelos de convenios de doble tributación.

1.5. Metodología a desarrollar

Los métodos de investigación que se utilizarán son:

- Metodología inductiva, a través de la observación, la clasificación y los estudios que se han realizado en el tiempo sobre la terminología del beneficiario efectivo bajo el modelo OCDE; realizaremos una investigación y lectura sobre los documentos relacionados que nos permita llegar a una conclusión general y contrastación de los distintos acercamientos a la definición.
- Método histórico, a través de este método trataremos de reunir evidencia de hechos ocurridos en el pasado y su posterior formulación de ideas o teorías de forma cronológica que nos ayudaran saber la evolución que ha tenido el termino en la historia tributaria nacional e internacional.
- Método comparativo, a través de este método realizaremos una comparación con países de habla hispana con tributación similar a Chile (España, México, Perú) sobre como abordan el término de beneficiario.

2. MARCO TEORICO

2.1. Marco Conceptual

En esta sección elaboraremos una investigación teórica y bibliográfica de los conceptos generales encontrados, a partir de los cuales se sustenta el análisis sobre el término del beneficiario efectivo y su aplicación tributaria.

Las definiciones sobre los temas tratados se basarán en conceptos tales como:

- Definiciones.
- Presupuestos teóricos.
- Teorías y principios.
- Referencias bibliográficas.
- Jurisprudencia administrativa
- Entre otros

Una vez reunidos los antecedentes necesarios relacionados con la materia, abordaremos la hipótesis de trabajo con los argumentos para dar respuesta a nuestra investigación.

2.2. Técnicas de Recolección de Datos y Tratamiento de la Información.

Para la presente investigación recabaremos la mayor cantidad de información posible que estudie y/o mencione la aplicación del término del beneficiario efectivo de una renta. La búsqueda se enfocará principalmente en la normativa jurídica vigente, estudios y documentos similares que nos permitan sustentar y ampliar nuestro conocimiento en la materia.

2.3. Alcance del Marco Conceptual

Para efectos de la presente investigación entenderemos los siguientes conceptos en el contexto que se indica a continuación:

- **Convenio para evitar la doble tributación internacional** : Son instrumentos jurídicos internacionales suscritos entre dos Estados, que se incorporan al ordenamiento jurídico interno de cada uno de ellos y que tienen por finalidad eliminar o aminorar la doble tributación internacional que afecta o dificulta el intercambio de bienes y servicios y los movimientos de capitales, tecnologías y personas, beneficiando exclusivamente a las personas naturales o jurídicas, residentes o domiciliadas en alguno de los Estados Contratantes. (Diccionario OCDE)
- **Renta**: Ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se

perciben o devenguen, cualquiera sea su origen, naturaleza o denominación.
(Diccionario tributario SII)

- **Incremento patrimonial:** Es el aumento de los bienes, de cualquier naturaleza, de una persona, natural o jurídica, susceptibles de apreciación pecuniaria y sobre los cuales puede establecerse una obligación tributaria o un eventual pago de Impuesto a la Renta. (Diccionario tributario SII)
- **OCDE:** la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, fundada en 1961, agrupa a 36 países miembros y su misión es promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo. La OCDE ofrece un foro donde los gobiernos puedan trabajar conjuntamente para compartir experiencias y buscar soluciones a los problemas comunes. (OCDE)
- **Sociedades instrumentales:** Sociedad constituida con la intención de obtener ventajas fiscales y/o otra serie de beneficios, como limitaciones de responsabilidad. Normalmente son constituidas con un bajo capital social. Sus principales características son que carecen de medios personales y materiales para la prestación de servicios, no tienen empleados y generalmente es sólo un cliente el que mantienen que suele ser el accionista. (Diccionario OCDE)
- **Treaty shopping :** es un mecanismo de abuso de los Convenios para evitar la doble tributación internacional, consistente en que un residente de un tercer país mediante una operación internacional que involucre la participación de una persona residente en uno de los dos Estados contratantes del Convenio, disfrute de forma indirecta de las ventajas o beneficios derivados de la

aplicación de las disposiciones del mismo, a lo cual no habría tenido derecho de efectuar alguna operación de forma directa. (Diccionario OCDE)

- **Dividendos:** Es el reparto de las utilidades de la compañía entre sus accionistas. (Definición Superintendencia de valores y seguros)
- **Intereses:** Es un monto de dinero que normalmente corresponde a un porcentaje del crédito que se paga adicionalmente a la cantidad de dinero (o capital) que se está pidiendo mediante una operación de crédito. (Definición Superintendencia de bancos e instituciones financieras)
- **Regalías:** el modelo de convenio de la OCDE define regalías como “las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas”. (Diccionario OCDE)
- **Residencia:** Para tener la consideración de residente es necesario estar sujeto en un Estado por la renta mundial obtenida. Cualquier otro criterio de la legislación de un Estado que no determine ese grado de sujeción (sujeción plena) es insuficiente para tener la condición de residente en el sentido del art. 4 del Modelo OCDE, aunque la legislación del Estado nominalmente le atribuya la consideración de residente. De ahí que el propio art. 4 del Modelo señale que la expresión "residente de un Estado contratante [...] no incluye a las personas que estén sujetas exclusivamente por la renta que obtengan procedentes de fuentes situadas en el citado Estado. (Diccionario OCDE)

2.4. Marco normativo

En base a la metodología de investigación descrita, a continuación, profundizaremos en los distintos pronunciamientos que existen en la materia, dividiendo el marco teórico en cuatro ítems:

- Historia del término beneficiario efectivo.
- Tratamiento tributación nacional.
- Pronunciamientos OCDE.
- Tratamiento tributario en España, México y Perú.

2.4.1. Historia del término beneficiario efectivo

El término beneficiario efectivo, en inglés “Beneficial ownership”, es una de las cláusulas anti abuso introducidas en los convenios de doble tributación con el fin de evitar el uso inapropiado de sus ventajas tributarias, establecida en los artículos sobre dividendos, intereses y regalías, cuando el residente en el otro estado contratante de dichas rentas no sea el beneficiario final, y que hasta la fecha no existe un significado preciso.

2.4.1.1. Origen y cronología del concepto

El término beneficiario efectivo, de acuerdo con la literatura, nace del derecho anglosajón con la introducción del debate en la Corte de Equidad en el Reino Unido a propósito de una nueva figura llamada “TRUST”¹.

Durante el año 1966 nacen las primeras menciones sobre el término indicadas en una nota explicativa anexa al protocolo de acuerdo entre Estados Unidos y el Reino Unido. Dos años más tarde, en 1968, también fue incluido en el convenio entre España y Reino Unido, pero en ambos casos con un reducido o nulo análisis sobre su significado.

Posteriormente en el año 1977 se introduce formalmente como cláusula anti abuso en el derecho anglosajón o Common Law quedando reflejada a través de los convenios de doble tributación a nivel OCDE, siendo la primera cláusula de elusión tributaria internacional en el mundo, marcando un precedente desde ese año en adelante. (SUMMERHILL, 2008)

Años más tarde, la cláusula también fue acogida expresamente en los modelos generales de Estados Unidos y en 1980 fue incluido en el modelo ONU, mencionada como “propietario efectivo” pero siempre con el mismo fin.

Chile firma sus primeros convenios de doble tributación en el año 1999 con los países de México y Canadá bajo el modelo OCDE, con la entrada de vigencia de ambos modelos, a partir del 01 de enero del 2000, se introduce por primera vez

¹ Debemos entender por trust a aquella relación fiduciaria en la que una persona es titular de un derecho sobre una cosa, pero sujeta a la obligación de mantener o usar dicha propiedad para el beneficio de otra persona (beneficiario). (BOGERT, 1987).

el concepto de beneficiario efectivo en nuestro país (Circular n° 10 del 09 de febrero de 2000), vía jurisprudencia administrativa.

El año 2009 el S.I.I emitió jurisprudencia administrativa tratando de aclarar el término, siendo previsor a las exigencias OCDE.

En el año 2010, Chile se incorpora oficialmente a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), teniendo que incorporar todos los requerimientos que implica estar en la organización, es así como el término del beneficiario efectivo toma mayor relevancia como norma anti abuso. (Ver ANEXO B)

2.4.1.2. Interpretación del concepto

El concepto de beneficiario efectivo se ha introducido en materia tributaria con una importancia relevante en el uso de convenios de doble tributación, pero a pesar de esto y desde su introducción en 1977, hasta ahora, no existe una interpretación uniforme respecto al significado del concepto.

Tal como lo vimos en su origen, viene desde el derecho anglosajón, derecho que no todos los estados lo aplican, ya que es nativa del Reino unido, siendo desconocido por la mayoría de jurisdicciones o simplemente es un concepto inexistente.

A pesar de su evolución en el tiempo, el concepto a nivel OCDE tampoco ha sido definido, solo sabemos que fue introducido con la finalidad de evitar que

terceros, no residentes en los países contratantes, puedan obtener indirectamente los beneficios establecidos en los CDTI (Gonzalez y Henríquez, 2011), del cual hablaremos con mayor detalle en un próximo capítulo.

Algunos autores han escrito sobre el tema y proponiendo sus definiciones, a continuación, algunos de ellos:

- **VOGEL** sostiene que lo relevante es quién se beneficia materialmente de la renta, con independencia de quién es formalmente el titular. Existen dos aspectos relevantes para el autor: 1) el derecho de disponer de los activos que generan la renta y 2) el derecho de disponer de los rendimientos que los generan. Por lo tanto, para Vogel lo importante que define al beneficiario efectivo es quien tiene derecho y libertad de disponer de la renta percibida.
- **DÚ TOIT** define el concepto como la persona cuya propiedad tiene más peso que la de cualquier otra persona, este autor construye el concepto en el ámbito de los convenios de doble imposición a partir del derecho anglosajón. (Dú Toit, 1999)
- **VEGA BORREGO**, luego de una amplia investigación, en su libro concluyo como definición: el beneficiario efectivo es la persona que teniendo derecho a percibir el rendimiento puede disponer libremente del mismo. (Vega Borrego, 2003)

Al leer estas definiciones, nos podemos dar cuenta que todas coinciden que lo relevante es analizar quien obtiene la renta efectiva.

2.4.2. Tratamiento tributario en la legislación chilena

2.4.2.1. Historia del término en la legislación chilena - Definición actual

En el ámbito tributario chileno, el término beneficiario efectivo de la renta es un concepto relativamente nuevo, el cual ha tomado mayor relevancia producto de la firma de Convenios de doble tributación con México y Canadá en el año 1999 y su posterior incorporación de Chile a la OCDE en el año 2010, siendo el primer país sudamericano en ser miembro, lo que implicó el aumento de negociaciones con distintos países y firma de convenios de doble tributación (Modelo OCDE).

La incorporación de Chile a la OCDE hizo que la mirada tributaria no solo se enfocara en transacciones a nivel local, sino que también existiera interés sobre negocios internacionales. Producto de esta apertura más globalizada, el Servicio de Impuestos Internos ha desplegado mayores esfuerzos y herramientas en sus fiscalizaciones en aquellas sociedades que sus inversiones y servicios contratados sean fuera de Chile, emitiendo pronunciamientos que aclaren la aplicación del término.

2.4.2.2. Jurisprudencia administrativa

En Chile solo han existido 3 circulares que mencionan el concepto, a continuación, las describiremos una a una:

2.4.2.2.1. Circular N°32 del 25 de mayo del 2001

- *Materia:* Convenio entre la república de Chile y Canadá para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio.
- *Objetivo:* una descripción general de las disposiciones del Convenio, en el Anexo I se adjunta el texto del Convenio y en el Anexo II se contemplan los modelos de formularios y certificados necesarios para acreditar el derecho a acogerse a los términos del Convenio.

Esta circular incorpora por primera vez el término en nuestra legislación, ya que el convenio con Canadá lo expone literalmente en sus artículos sobre dividendos, intereses y regalías, pero aun así no lo define.

Antes de comenzar con lo que interpreta el SII en su circular, es importante saber que el convenio de doble tributación incluye para los dividendos (artículo 10), intereses (artículo 11) y regalías (artículo 12), el siguiente párrafo (N°4 para los 3 conceptos):

“4. Las disposiciones del párrafo 2 no son aplicables si el **beneficiario efectivo** de los (*dividendos, intereses y regalías, según corresponda*), residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y la

participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.”

La circular en su título II.- Aplicación del convenio en relación a la ley interna. - 3. Tributación de las rentas (capítulo iii), nos menciona las siguientes definiciones que considera como beneficiario efectivo en:

— 3.5 Dividendos (Artículo 10° párrafo N°4 CDTI CANADA - CHILE):

“La limitación al derecho a gravar esta renta por parte del Estado de la fuente sólo se aplica cuando quien recibe los dividendos es el "beneficiario efectivo" de estos pagos, es decir, **es quien tiene derecho a los dividendos**. Al igual que en los artículos 11° y 12°, la limitación del derecho a gravar en el Estado de la fuente no procede cuando interviene un intermediario. Por ejemplo, cuando quien recibe los dividendos es un agente o representante del perceptor. Este requisito busca evitar que este beneficio sea aprovechado por una persona que, si bien tiene derecho a los dividendos, no tiene residencia en el otro Estado Contratante.”

— 3.7 Intereses (Artículo 11° párrafo N°4 CDTI CANADA - CHILE):

" Asimismo, de acuerdo al párrafo 6, este artículo no se aplicará respecto del exceso de intereses convenidos entre el deudor y el beneficiario efectivo en virtud de las relaciones especiales existentes entre ambos o entre uno y otro con terceros. En estos casos, el derecho a gravar dicho exceso se regirá por las

disposiciones internas de cada Estado teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.”

— Regalías (Artículo 12° párrafo N°4 CDTI CANADA - CHILE):

“En el párrafo 4 se establece que en el caso en que el derecho o propiedad respecto del cual se pagan las regalías esté efectivamente vinculado un establecimiento permanente o una base fija, estos pagos se regirán por lo establecido en el artículo 7° o artículo 14°, rentas empresariales o servicios profesionales independientes, según proceda.”

2.4.2.2.2. Circular N°16 del 26 de febrero del 2009

- *Materia:* Decreto Supremo n° 1.354, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 29 de noviembre de 2008, que contiene el reglamento establecido por la letra f), del n° 2, del artículo 18 bis, de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.
- *Objetivos:* Resulta relevante referirse a lo dispuesto en la letra f), del citado N°2, del artículo 18 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en virtud de la cual, la calidad de inversionista institucional extranjero puede acreditarse demostrando el cumplimiento por parte del inversionista de las características que defina el reglamento para cada categoría de inversionista, ello previo informe de la Superintendencia de Valores y Seguros y del Servicio de Impuestos Internos y las características que deben cumplir los inversionistas institucionales extranjeros no comprendidos en las demás letras de dicho

número, ello para los efectos de acceder a la exención del impuesto a la renta a que se refiere dicha disposición legal.

De acuerdo a lo indicado en la circular, los requisitos que deben tener en consideración los inversionistas son:

“los inversionistas institucionales indicados en el artículo anterior (ver el detalle indicado en el artículo segundo del decreto supremo n° 1.354, de 2008, del ministerio de hacienda) sólo podrán acceder al tratamiento tributario previsto en el artículo 18 bis respecto de las inversiones que efectúen actuando por cuenta propia y como beneficiarios efectivos de las inversiones realizadas, excluyéndose por tanto las inversiones efectuadas por cuenta de terceros o en que el **beneficiario efectivo sea un tercero**.

Este requisito deberá acreditarse mediante declaración jurada efectuada por el representante legal de la entidad.... A opción del inversionista, dicha declaración podrá señalar que éste actuará por cuenta propia y como beneficiario efectivo de las inversiones realizadas durante todo el tiempo que invierta en Chile, o bien que podrá invertir en Chile tanto en beneficio y cuenta propia como en beneficio o por cuenta de terceros. En caso de optar por la segunda alternativa, el representante legal deberá también declarar que la entidad, agencia o sucursal, se compromete a identificar previamente y por escrito, al agente intermediario, cada operación en que actúe en beneficio y por cuenta propia, además de comprometerse a establecer a través de medios fehacientes la información necesaria para garantizar la veracidad de dicha identificación. El agente

intermediario estará obligado a custodiar dichas comunicaciones escritas durante un plazo de 5 años.”

Esta Circular rige a contar de fecha de publicación del Decreto Supremo N° 1.354, de 2008, del Ministerio de Hacienda, esto es, desde el 29 de noviembre de 2008.

2.4.2.2.3. Circular N°57 del 16 de octubre del 2009

- *Materia:* Beneficiario efectivo y normas anti-abuso en los convenios para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal con relación a los impuestos a la renta y sobre el patrimonio suscritos por Chile.
- *Objetivo:* es explicar el sentido y alcance de la expresión “beneficiario efectivo” y la aplicación de normas anti-abuso que se incorporan en los CDTI vigentes en Chile.

Esta es la circular en la cual concentraremos nuestro estudio, ya que es la que abiertamente trata de hacer dilucidar y acercarnos a una definición sobre que es para nuestra legislación un beneficiario efectivo. El documento habla de dos temas: II. Beneficiario efectivo y III. Norma de exclusión de Beneficios para rentas pasivas, pero para nuestro objetivo solo abordaremos el número II, ya que las dos normas y sus metodologías son independientes una de la otra.

I. Beneficiario efectivo

La diferencia entre esta circular y las anteriores analizadas, es que el SII parte su texto dando una importancia real a determinar quién es un beneficiario

efectivo, tratando aclarar el término para evitar que se haga uso indebido de los beneficios de los CDTI por las rebajas de impuestos que pueden estar presentes en Dividendos, Regalías e Intereses; explicando que: *“el solo hecho que un residente de un Estado Contratante reciba rentas cubiertas por un CDTI en los artículos mencionados, provenientes del otro Estado Contratante, **no le da derecho** a obtener los beneficios del mismo, ya que el contribuyente debe cumplir con el requisito de ser el beneficiario efectivo de la renta en cuestión”*.

El término beneficiario efectivo no se encuentra definido en los CDTI. El Artículo 3 párrafo 2 de los CDTI señala, en relación con términos no definidos en ellos, lo siguiente:

“...cualquier expresión no definida en el mismo CDTI, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente tendrá el significado que, en ese momento, le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación impositiva sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.”

A pesar del texto anterior, la legislación tributaria chilena no cuenta con una definición del término beneficiario efectivo, solo es mencionado en las circulares antes revisadas. Por lo cual, el SII se basa en los comentarios realizados por la OCDE que tratan de dar mayor acercamiento al término, pero, aun así, no entregan una definición específica sino solo directrices que sirven para ilustrar situaciones donde se reunirían o no los elementos necesarios para que una persona sea calificada como tal.

A continuación, enunciaremos las directrices detalladas por la OCDE:

- ✓ El término beneficiario efectivo no debe ser utilizado en un estricto sentido técnico, sino que debe, más bien, interpretarse en su contexto y a la luz de los objetivos y propósitos del CDTI, incluyendo la voluntad de evitar la doble tributación y de prevenir la evasión y la elusión fiscal.
- ✓ Se excluyen del concepto de beneficiario efectivo a aquella persona residente en un Estado contratante que percibe una renta pero que actúa en su calidad de agente o de mandatario.
- ✓ Es considerado contradictorio con los objetivos y propósitos del CDTI que el Estado fuente concediera una rebaja o exención del impuesto a un residente de un Estado contratante que, sin tener calidad de agente o mandatario, actúa simplemente como intermediario de otra persona que de hecho es el beneficiario de la respectiva renta.
- ✓ Se excluye del concepto a aquellas personas que tienen poderes limitados sobre la renta en cuestión.
- ✓ Se excluye del concepto de beneficiario efectivo a las sociedades instrumentales, ya que no puede ser considerada como beneficiario efectivo cuando, pese a ser el propietario formal de la renta, cuenta con poderes restringidos que la convierten, respecto a ella, en un mero fiduciario o administrador que actúa por cuenta de las partes interesadas. Ver capítulo de esta investigación II. Letra D, N°3 b) “El Reporte sobre Sociedades Instrumentales o Conductores de 1986”.

En conclusión, cuando el receptor de la renta es residente de un Estado con el cual Chile tiene un CDTI vigente o de un tercer Estado sin CDTI y tal persona se encuentra actuando sólo como un mero agente o intermediario del beneficiario efectivo de la renta, el cual tiene residencia en un Estado con el cual Chile tiene un CDTI, el CDTI aplicable será aquel vigente entre Chile y el Estado de residencia del beneficiario efectivo de la renta.

La circular menciona que en definitiva la cláusula de beneficiario efectivo y la exclusión de beneficios para rentas pasivas son dos reglas que fijan criterios para determinar la procedencia del otorgamiento de los beneficios previstos en los CDTI, constituyendo asimismo una fuerte protección contra su abuso o uso indebido. En efecto, tales normas tienen como propósito asegurar que los beneficios del convenio sean obtenidos por residentes de los Estados contratantes y no por residentes de terceros Estados que no tendrían derecho a tales beneficios.

2.4.2.3. Fiscalización por parte del SII

El servicio de Impuestos Internos, dada la importancia de acreditar el real beneficiario efectivo e indicar cuál es la real tasa de impuesto de retener, ha comenzado realizar fiscalizaciones al impuesto adicional retenido por las empresas o los contribuyentes, obligando a tener a disposición del Servicio de Impuestos Internos, para cuando éste lo requiera, toda la documentación que acredite la veracidad de la mencionada declaración jurada (DJ1946) en lo relativo a la calidad de beneficiario efectivo del receptor de la renta.

Además, el Servicio de Impuestos Internos procederá al intercambio de información con las autoridades competentes de los Estados con los cuales Chile tiene CDTI en vigencia, con el fin de confirmar que las personas que invocan los beneficios del CDTI sean los beneficiarios efectivos de las respectivas rentas.

En la actualidad existen juicios tributarios en los cuales el SII ha denunciado a empresas de realizar treaty shopping o triangulación de impuestos a través de sociedad instrumentales, debido a que su beneficiario efectivo es distinto al que se aplicó la retención del impuesto.

2.4.3. Beneficiario Efectivo bajo la mirada de la OCDE

Para entender el concepto bajo la mirada de la OCDE, es necesario que primero revisemos la evolución de su significado. Por tanto, en los párrafos siguientes nos referiremos a los cambios que se han ido introduciendo sobre este concepto en los distintos modelos. (Ver ANEXO C)

2.4.3.1. Convenio modelo OCDE de 1977 y sus Comentarios.

El concepto fue recién introducido en el convenio modelo de la OCDE en 1977 como una corrección a su predecesor, el convenio modelo de 1963, el cual solamente normaba la evasión fiscal. Si bien las razones del porqué se introdujo dicho término no son del todo claras, lo cierto es que el modelo de 1963, no contenía cláusula alguna que se refiriera a el uso indebido de los CDTI en relación con la elusión fiscal. (Arnold, 2004)

La redacción original del modelo de 1977 establecía lo siguiente:

“Artículo 10 (dividendos): Los dividendos pagados por una sociedad residente en un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

“Artículo 11 (intereses): Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

Sin embargo, estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del (...)”.

“Artículo 12 (regalías): Los cánones procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado si dicho residente es el beneficiario efectivo (...)”.

De la lectura de los artículos, se puede llegar a la conclusión que para que el Estado de la fuente tenga la obligación de limitar o eliminar la tributación sobre estas rentas, el perceptor de las mismas tiene que ser, a la vez, el beneficiario efectivo de estas. La tarea entonces es determinar que debe entender por beneficiario efectivo.

Los comentarios al modelo de 1977 sólo contienen una breve referencia al significado de la expresión, señalando que, "(...) la limitación del impuesto del

Estado de la fuente no se aplica cuando un intermediario, como un agente u otro mandatario, se interpone entre el beneficiario y el pagador, a menos que el beneficiario efectivo sea residente del otro Estado contratante. Los Estados que deseen una formulación más explícita en las negociaciones bilaterales”², Comentarios modelo OCDE Art.10 Párrafo 12; Art. 11 Párrafo 8; Art. 12 Párrafo 4, año 2010 (Baker, 1994)

2.4.3.2. El Reporte sobre Sociedades Instrumentales o Conductores de 1986.

La OCDE, en su “Reporte sobre sociedades instrumentales o conductoras de 1986” (en adelante el Reporte) se refiere con mayor profundidad al tema. (comentarios OCDE, 1986).

En él, se establece que en el evento que la sociedad intermedia no sea la beneficiaria efectiva, no se aplican en el Estado de la fuente los límites a la imposición real previstos en los artículos 10 a 12 del Modelo. Agrega que esto será así, cuando desde un punto de vista económico, la reducción o eliminación de la tributación beneficia a un sujeto que en principio no tiene derecho a la aplicación de un convenio, pero que interpone una sociedad conductora entre él y el pagador del rendimiento para lograr ese fin (párrafos 12, 8 y 4 de los Comentarios a los artículos 10, 11 y 12, respectivamente).

² La traducción está tomada de aquella realizada por el Instituto de Estudios Fiscales, sin embargo, éste traduce beneficiary como acreedor y payer como deudor, en circunstancias que el Modelo de la OCDE no emplea dichos términos normalmente.

En definitiva, si bien lo establecido por la OCDE en el Reporte de 1986 no añadió nada novedoso respecto de los Comentarios anteriores, existen ciertos aspectos a considerar. Tal como lo señalamos anteriormente, se plantea que una sociedad que recibe un rendimiento no podrá ser considerada como el beneficiario efectivo, a pesar de ser legalmente propietaria de éste, si se encuentra sujeta a la obligación de transferir dicho ingreso. Es decir, si no puede disponer libremente de éste porque, ya sea al constituirse o bien con posterioridad, se ha determinado que debe transferir el rendimiento a un tercero. En este caso, la OCDE plantea que el perceptor de los rendimientos es un “mero fiduciario” de un tercero domiciliado en un tercer país.

2.4.3.3. Cambios al modelo OCDE de 1995 y 1997.

Luego de sucesivas revisiones al Modelo, finalmente en 1995 se llevó a cabo un cambio en la redacción de los artículos 10, 11 y 12, alterando los requisitos para obtener los beneficios establecidos en los convenios.

La modificación sustituyó la expresión “si el perceptor de los dividendos o intereses es el beneficiario efectivo”, por la expresión, “si el beneficiario efectivo de los dividendos o intereses es residente del otro Estado contratante”.

Posteriormente, en 1997, se modificó el artículo referido a las regalías, sustituyendo la redacción anterior por la siguiente: “las regalías procedentes de un Estado cuyo beneficiario efectivo es residente del otro Estado contratante”

Philipp Baker, señala que el cambio en la redacción, se debe principalmente al hecho que la antigua redacción podía llevar a situaciones incongruentes. Por ejemplo, el caso en que el perceptor del rendimiento se encontrase en un tercer país y el beneficiario efectivo de la renta estuviese domiciliado en un Estado contratante. De acuerdo con la antigua redacción, debía negarse la aplicación del convenio toda vez que el perceptor formal de los rendimientos, no residía en uno de los países signatarios” o de transparencia, de modo que se otorguen los beneficios establecidos en los CDTI cuando el beneficiario efectivo sea residente de uno de los Estados contratantes, independiente que el perceptor o intermediario sea residente de un tercer Estado (Baker, 1994).

Así para invocar la aplicación del CDTI, se requiere que el perceptor de la renta, en el caso de dividendos, intereses y cánones, sea el beneficiario efectivo de dichos rendimientos, precisando que “una persona no tendrá derecho a las reducciones derivadas de los artículos (10, 11 y 12 del CDTI) cuando, aun siendo residente en ese Estado, no sea el beneficiario efectivo de tales rentas y dicho beneficiario resida en un tercer Estado” (Delgado Pacheco,2005).

2.4.3.4. Los Comentarios al modelo OCDE de 2003.

Los Comentarios de 2003 vienen a complementar a los anteriores. En este sentido, el párrafo 12 de los Comentarios sobre dividendos, establecen que el concepto de beneficiario efectivo no debía entenderse en su sentido técnico, y en consecuencia, otorgársele un enfoque estricto o restringido, sino que debe ser

analizado a la luz del contexto general, es decir, de su propósito y objeto como CDTI evitando la doble imposición junto a la evasión y, agrega como novedad, elusión fiscal.

El párrafo 12.1³ establece que sería inconsistente con el objeto y propósito de la Convención, que se otorgue un beneficio por el solo hecho que el contribuyente que perciba un rendimiento esté domiciliado en uno de los Estados contratantes. Añade que, si dicho contribuyente está actuando en calidad de agente, el Estado de la fuente no otorgará el beneficio contemplado.

Agrega que no deben aplicarse los beneficios establecidos en los convenios, en aquellos casos. Esto, porque el perceptor de los rendimientos no va a estar sujeto a impuesto en su país de residencia, por no ser el beneficiario efectivo de los mismos. En este sentido, no existiría el problema de la doble tributación, ya que el perceptor no sería considerado como propietario de la renta para efectos fiscales en su país de residencia.

Por estas razones, concluye el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, una sociedad instrumental no puede ser, normalmente, considerada como el beneficiario efectivo si, a pesar de ser formalmente la dueña, tiene poderes tan limitados que la hacen, en relación al rendimiento en cuestión, una mera fiduciaria o administradora que actúe por cuenta de las partes interesadas.

³ El párrafo 12.1 se enmarca dentro de los Comentarios al Art. 10 sobre dividendos. El mismo se encuentra reproducido respecto de los intereses (Art. 11) en el Párrafo 20 y en materia de royalties (Art. 12) en el Párrafo 4.1

2.4.3.5. Comentarios al modelo OCDE de 2005, 2008 y 2010.

Los posteriores Comentarios, de los años 2005 y 2008 no incluyeron cambios relativos al significado del término beneficiario efectivo. De hecho, el nuevo Modelo del año 2010, desafortunadamente no trae consigo ninguna innovación al respecto, manteniendo la línea fijada desde 1986 en el Reporte. Razón por la cual, aún persisten dudas acerca de la interpretación que debe dársele a este concepto.

2.4.4. Ámbito de aplicación en el Modelo OCDE.

Como ya hemos mencionado anteriormente, el modelo de la OCDE emplea el término beneficiario efectivo con respecto a determinados artículos, a saber, los artículos 10 sobre dividendos, 11 sobre intereses y 12 sobre regalías o cánones, sólo a partir de 1977.

2.4.4.1. Dividendos.

Respecto de los dividendos, la regla general comprendida en el Convenio es que la tributación sea compartida entre el Estado de la fuente y el Estado de residencia del perceptor de las utilidades. Lo anterior, en la medida que este último sea el beneficiario efectivo del dividendo.

De esta manera, en el caso de los dividendos, el Estado de la fuente se limita a gravar el rendimiento en base a la tasa máxima establecida en el CDTI respectivo. En cambio, el Estado de residencia tendrá derecho a gravar

íntegramente la renta, sin perjuicio de que luego el contribuyente pueda deducir en su país de residencia los impuestos pagados en el exterior.

De acuerdo a lo dispuesto en la última modificación al Modelo que hace referencia a esta materia, específicamente en el año 2003, la cláusula que regula la distribución de dividendos, en lo pertinente, dispone lo siguiente:

Artículo 10.- Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado; pero, si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas –partnerships-) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

Ahora bien, con la incorporación de Chile como miembro pleno a la OCDE, los Comentarios al Modelo han debido adaptarse a este nuevo socio. De esta manera, en la revisión que se realizó este año 2010, se han hecho las siguientes modificaciones relativas a nuestro país:

Se añadió un nuevo párrafo a los Comentarios del Artículo 10, a saber, que en consideración a nuestro particular sistema de impositivo, Chile mantiene su libertad de acción en orden a la disposición del Convenio respecto de la tarifa y la forma de distribución de las ganancias de empresas.

Esto es lo que se denomina como cláusula Chile.

Cláusula Chile.

Chile ha efectuado una importante reserva en relación a los dividendos pagados al exterior en la totalidad de los CDTI que ha suscrito y que siguen el modelo OCDE.

Dicha reserva se ha establecido en el mismo artículo 10 sobre dividendos o bien en el protocolo de los respectivos tratados. Esta implica que los beneficios establecidos respecto de los dividendos, no reciben aplicación en el caso que estos se distribuyan desde Chile al exterior.

La razón detrás del establecimiento de esta cláusula especial, conocida en doctrina como la “cláusula Chile”, es que nuestro país cuenta con un sistema de impuesto a la renta integrado en dos niveles. El sistema, funciona de la siguiente manera: Las sociedades residentes en Chile están sometidas al Impuesto de Primera Categoría con su tasa actual sobre sus utilidades empresariales y sus accionistas no residentes se encuentran sometidos a un Impuesto Adicional, contra el cual tienen un crédito por el Impuesto de Primera Categoría pagado.

2.4.4.2. Intereses.

Sobre los intereses, al igual que los dividendos, se encuentra establecido el criterio de la tributación compartida entre el Estado de la fuente y el Estado de residencia, en la medida que el residente del último sea considerado como el beneficiario efectivo. En ese caso entonces, el impuesto sobre los intereses se verá limitado en el Estado fuente y a su vez, el Estado de residencia deberá establecer algún método para deducir el impuesto pagado en el exterior.

La cláusula que regula el pago de intereses, en lo pertinente, dispone lo siguiente:

Artículo 11.- Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de este límite.

Siguiendo al principio general establecido por la OCDE, cada Estado es soberano para calificar un tipo de renta como interés. En los convenios suscritos

por Chile, a la definición de interés, se ha agregado una cláusula la cual dispone que constituyen intereses “cualquier otra renta que la legislación del Estado de donde proceda asimile a las rentas de las cantidades dadas en préstamo”.

2.4.4.3. Regalías.

Con respecto a las regalías la situación difiere en tanto el único Estado facultado para gravar dicho rendimiento es el Estado de residencia. En este sentido el Estado de la fuente debe excluirse de la imposición de éstos, siempre y cuando, al igual que en el caso de los dividendos e intereses, quien percibe el royalty sea el beneficiario efectivo de éstos y tenga la calidad de residente en el otro Estado contratante.

Artículo 12.- Regalías

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado contratante, sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2.4.5. Derecho comparado España - México - Perú.

El concepto de “beneficiario efectivo” es una de las medidas anti abuso más tradicionales que se contienen en los convenios para evitar la doble tributación, siendo de suma importancia en países miembros de la OCDE o que pretenden incorporarse al organismo. Es por eso hemos elegido dos países miembros de la OCDE, España y México, y un país que no pertenece a la OCDE (pero a futuro pretende hacerlo) como Perú, para realizar una comparación sobre que dice su normativa interna respecto al término.

A continuación, en la siguiente página, detallaremos un cuadro comparativo de los tres países y sus comentarios:

	ESPAÑA	MÉXICO	PERÚ
Organismo fiscalizador	AEAT	SAT	SUNAT
País OCDE	Si	Si	No
Jurisprudencia judicial	No existe definición legal	No existe definición legal	Si existe definición legal
Jurisprudencia administrativa	No existe definición administrativa, solo menciones sobre el término.	No existe definición administrativa, solo menciones sobre el término.	No existe definición administrativa, solo menciones sobre el término.
Algunas menciones en jurisprudencia local relevantes	<p>-Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 22 de septiembre de 2000. No importa si el convenio aplicable incluye o no de modo expreso la cláusula de beneficiario efectivo, ya que en cualquier caso dicha previsión se entendería aplicable.</p> <p>-Sentencias de la Audiencia Nacional de 18 y 20 de julio de 2006, del 10 y 13 de noviembre de 2006 y de 26 de marzo de 2007. La Audiencia Nacional recurre a la jurisprudencia extranjera para fundamentar su decisión para afirmar que el término «beneficiario efectivo» debe considerarse integrado en lo que se puede denominar «lenguaje fiscal internacional»; esto implica que tendrá un significado autónomo y de alcance internacional, en el contexto de los Convenios de Doble Imposición.</p>	<p>-Criterio normativo 64/ISR/N (Julio 2017). relativo a la restricción en la aplicación de la tasa de retención reducida, sobre los intereses pagados a residentes en el extranjero, por parte de Sociedades Financieras de Objeto Múltiple (SOFOMES) y entidades similares, cuyo contenido está directamente vinculado con lo dispuesto por el artículo 166 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).</p>	<p>-Decreto legislativo 1372 (agosto 2018). obliga a las entidades legales a reportar e identificar a los beneficiarios finales. La ley clasifica al Beneficiario Final como:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. el individuo que directa o indirectamente posee, al menos, el diez por ciento (10%) del capital de la entidad legal, sin tener en cuenta cómo lo adquirió 2. el individuo que finalmente posee o controla la entidad en base a la cadena de comando de la compañía, y 3. un fideicomiso o fondo de inversión, la persona que es fiduciante, fiduciario, fiduciario o grupo de beneficiarios y cualquier otra persona que participe como inversor, realice el control efectivo de propiedad, resultados o ganancias.

3. DESARROLLO DEL CONTENIDO

3.1. Analizar el concepto de beneficiario efectivo en la legislación chilena y en la OCDE

Como se ha demostrado en el marco teórico y comprobando la hipótesis planteada, hemos podido observar que no existe una definición explícita del concepto beneficiario efectivo, tanto en Chile como en la OCDE. De todos modos, con la información recabada nos ha ayudado para hacernos una idea general sobre qué aspectos deben ser considerados para ser un beneficiario efectivo de una renta.

A modo de análisis, en Chile no existe una definición del término a nivel legislativo, solo se encuentran pronunciamientos del SII a través de 3 circulares y algunos oficios, los cuales fueron descrito en detalle en el apartado 2.4.2.2 de este documento. Si bien los textos no definen el término, coinciden que para reconocer un beneficiario efectivo se debe identificar a la persona que finalmente tiene el derecho sobre la renta, más allá si existen intermediarios o terceros que participen por cuenta de ellos.

La circular 57 del 2009 es donde se debe colocar más interés, ya que esta es la que nos da las directrices principales para identificar un beneficiario efectivo, apoyándose directamente en los lineamientos nivel OCDE e interpretando siempre bajo el contexto de la operación (objetivos y propósitos) y excluyendo a

mandatarios, agentes, intermediarios, personas con poderes limitados frente a una renta y todo tipo de sociedades instrumentales.

Tal como ya fue mencionado en los párrafos anteriores y en el apartado 2.4.3 de este documento, la OCDE ha evolucionado en su definición, desde su primer pronunciamiento en el año 1977 hasta la fecha, llegando a identificar como beneficiario efectivo a quien percibe realmente la renta, específicamente en: dividendos, intereses y regalías.

Así mismo como fue expuesto en la interpretación del concepto, apartado 2.4.1.2 de este documento, algunos autores (Vogel, Dú Toit, Vega Borrego) han escrito sobre el tema y proponen una definición al respecto. Nos podemos dar cuenta que todas las definiciones coinciden que lo relevante es analizar quien obtiene la renta efectiva, es decir, quien tiene el derecho y libertad de disponer de la renta percibida.

En conclusión y atendiendo a todo lo mencionado en Chile, OCDE y autores reconocidos en el ámbito internacional, será beneficiario efectivo quien tenga el derecho sobre la renta percibida y la libertad de disponer sobre ella para hacer uso de los beneficios de un convenio de doble tributación.

3.1.1. Aplicación

Considerando que el término beneficiario efectivo contenido como norma anti abuso se encuentra en los artículos 10 sobre dividendos, 11 sobre intereses y

12 sobre regalías o cánones en lo CDTI, a continuación, detallaremos algunas conclusiones respecto a su ámbito de aplicación:

- DIVIDENDOS: la regla general comprendida en el convenio es que la tributación sea compartida entre el Estado de la fuente y el Estado de residencia del perceptor de las utilidades, excepto si aplica la cláusula Chile, por medio de la cual, el país se reserva el derecho a seguir aplicando su impuesto adicional sobre los dividendos remesados desde Chile que obtienen no residentes no siendo aplicables sobre ellos los límites del artículo 10.

Para todos los efectos, los CDTI consideran el término “dividendos” como: las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otros derechos sociales y otras rentas que, de acuerdo a las leyes del Estado Contratante en el cual reside la sociedad que paga los dividendos, se tratan como dividendos o distribuciones de una sociedad.

Por lo tanto, será considerado como beneficiario efectivo del dividendo aquel que posea las acciones u otros derechos final y obtenga un beneficio por ellos, en los términos definidos en el párrafo anterior.

- INTERESES: la regla general se encuentra establecida por el criterio de la tributación compartida entre el Estado de la fuente y el Estado de residencia, es decir, el impuesto sobre los intereses se verá limitado en el

Estado fuente y a su vez, el Estado de residencia deberá establecer algún método para deducir el impuesto pagado en el exterior.

Para todos los efectos, los CDTI consideran el término “intereses” como: las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria, y en particular, las rentas de valores públicos y las rentas de bonos y obligaciones, así como cualquiera otra renta que la legislación del Estado de donde procedan los intereses asimile a las rentas de las cantidades dadas en préstamo. El término “interés” no incluye ningún ítem de renta que sea tratado como dividendo de acuerdo a las disposiciones del artículo 10 de este Convenio.

Por lo tanto, será considerado como beneficiario efectivo del interés aquel quien tenga la libertad de disponer sobre la renta, en los términos definidos en el párrafo anterior.

- REGALÍAS O CÁNONES: la regla general es que el único Estado facultado para gravar dicho rendimiento es el Estado de residencia. En este sentido el Estado de la fuente debe excluirse de la imposición de éstos.

Para todos los efectos, los CDTI consideran el término “regalías” como: las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas, científicas u otras obras (incluidos programas computacionales y películas cinematográficas), incluyendo obras reproducidas en cintas de audio o video o en discos o en cualquier otro medio de reproducción de imagen y

sonido, cualquier patente, marca, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto u otra propiedad intangible, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

Por lo tanto, será considerado como beneficiario efectivo de las Regalías o cánones aquel que tenga el derecho o propiedad en los términos definidos en el párrafo anterior.

Por lo tanto, es importante saber quién realmente es el beneficiario efectivo de una renta según su operación, ya que una mala identificación puede llevar a errores en la aplicación de un convenio de doble tributación e incluso para un organismo fiscalizador puede implicar un abuso de la norma.

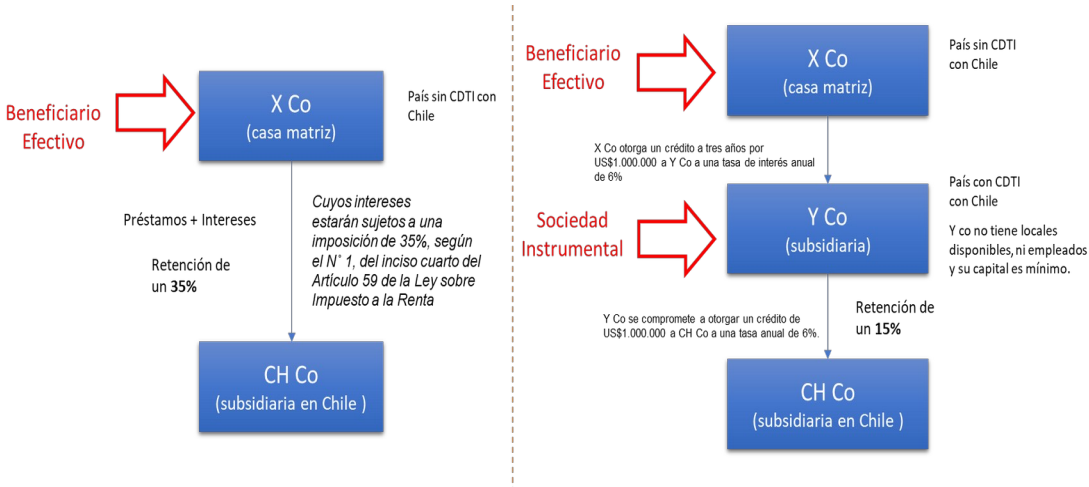
3.1.2. Casos prácticos

En la circular 57 del año 2009, se encuentran dos ejemplos claros que describen cuando estamos en presencia de una sociedad instrumental o un beneficiario efectivo y para efectos demostrativos incluiremos un caso práctico extra sobre dividendos que no se encuentra en la circular. A continuación, detallamos cada uno de ellos:

Caso 1 - Intereses: Una compañía matriz residente en un país “X” (“X Co”) que no tiene CDTI con Chile quiere otorgar un préstamo a su subsidiaria en Chile (“CH Co”), cuyos intereses estarán sujetos a una imposición de 35%, según el N°

1, del inciso cuarto del Artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La matriz concluye que puede reducir el impuesto de retención de Chile si en lugar de prestar directamente el dinero a la subsidiaria chilena, efectúa el préstamo indirectamente a través de una sociedad residente en un país “Y” (“Y Co”) con el cual Chile tiene un CDTI, en el cual se contempla una tasa de 15% de impuesto de retención sobre los intereses. Para tal efecto, X Co otorga un crédito a tres años por US\$1.000.000 a Y Co a una tasa de interés anual de 6%. En dicho acuerdo Y Co se compromete a otorgar un crédito de US\$1.000.000 a CH Co a una tasa anual de 6%. En caso de que CH Co no pague los intereses en las fechas correspondientes Y Co no se encontrará obligado a pagar los intereses debidos a X Co. Por su parte, Y Co recibe una comisión de administración igual al 0,2% del pago de intereses por sus servicios. Y Co no tiene locales disponibles, ni empleados y su capital es mínimo.

Figura 1: Ilustración propia

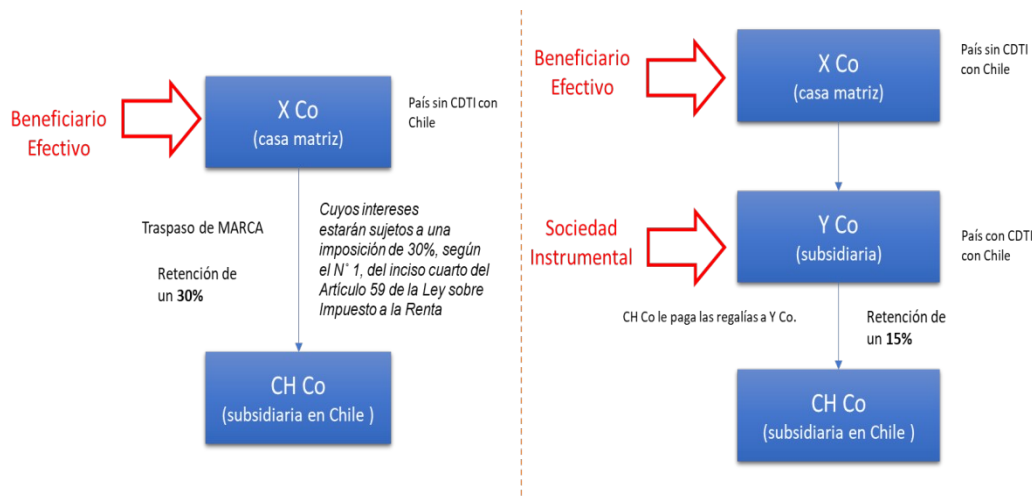


Conclusión: En el ejemplo, el préstamo fue otorgado por una “sociedad instrumental”. En efecto, la sociedad residente en Y recibe el interés desde Chile

para transferirlo a X Co, de manera que Y Co no es la parte que realmente goza de los intereses y por consiguiente no es el beneficiario efectivo de los mismos. En consecuencia, los intereses que se pagarán desde Chile deben estar sujetos a una tasa impositiva de 35%.

Caso 2 – Regalías: Una compañía matriz residente en un país “X” (“X Co”) que no tiene CDTI con Chile quiere ceder el uso de una marca comercial a su subsidiaria en Chile (“CH Co”), debiendo pagar ésta última por el uso de dicha marca, regalías afectas a una imposición de 30% en Chile, según el N° 1, del inciso primero del Artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La matriz considera que puede reducir el impuesto de retención de Chile si en lugar de ceder el uso de las regalías a la subsidiaria en Chile, lo hace a su subsidiaria residente en un tercer país “Y” (“Y Co”), país con el cual Chile tiene un CDTI que contempla una tasa menor de 15%. La cesión del uso de la marca se hace de la siguiente forma: X Co le cede a su subsidiaria Y Co el derecho de ceder la marca a CH Co, y por su parte CH Co le paga las regalías a Y Co.

Figura 2: Ilustración propia



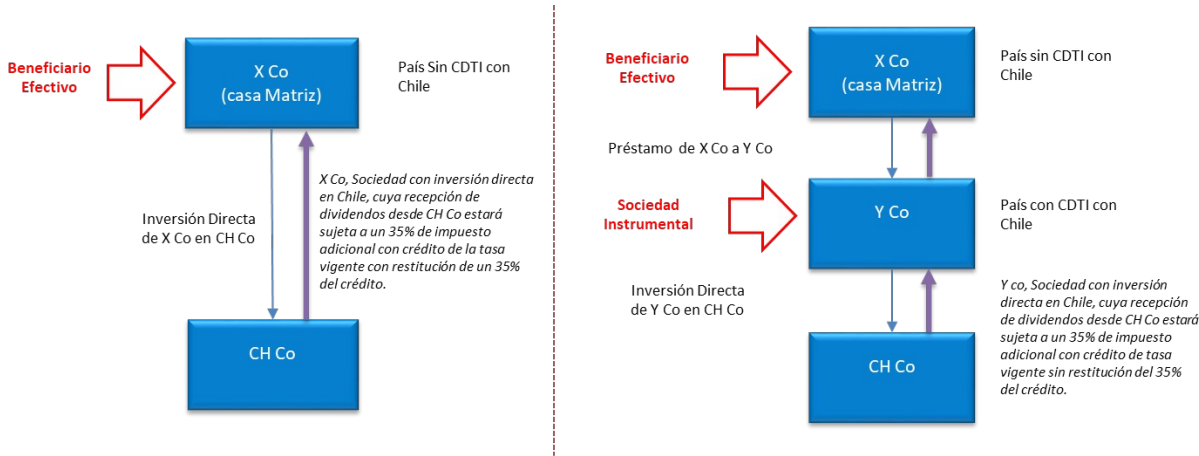
Conclusión: el uso de la marca fue cedido a una “sociedad instrumental”, pues en esencia Y Co recibe las regalías desde Chile para transferirlas a su compañía matriz. En efecto, Y Co sólo tendrá un derecho formal sobre las rentas, por lo que no puede ser considerada beneficiario efectivo de las mismas. En consecuencia, las regalías que CH Co le paga a Y Co deben estar sujetas a una tasa impositiva de 30%.

Caso 3 - Dividendos:

Una compañía matriz residente en un país “X” (“X Co”) que no tiene CDTI con Chile, pero con inversión directa en Chile (“CH Co”). Durante el año comercial CH Co (perteneciente al régimen 14 B de la LIR) reparte utilidades a sus accionistas, siendo una de ellas X Co, debiendo retener ésta última por la remesa

de utilidades un 35% con crédito de la tasa vigente con restitución de un 35% del crédito, por ser un país sin convenio de doble tributación, según el N° 1, del inciso primero del Artículo 59 y 14 Letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta. La matriz considera que puede reducir el impuesto de retención de Chile si en lugar de recibir directamente los dividendos, utiliza una subsidiaria residente en un tercer país “Y” (“Y Co”), país con el cual Chile tiene un CDTI que contempla por la cláusula Chile, con aplicación de un 35% de retención con crédito de la tasa vigente, pero sin restitución de crédito. El reparto de utilidades se hace de la siguiente forma: X Co le presta a su subsidiaria Y Co el monto de la inversión sobre CH Co, y por su parte CH Co le paga los dividendos a Y Co.

Figura 3: Ilustración propia



Conclusión: La sociedad Y Co fue utilizada en Chile como la sociedad inversora solo por el hecho de encontrarse ubicada en un país con CDTI vigente, es decir, una “sociedad instrumental”, pues en esencia Y Co recibe los dividendos

desde Chile para transferirlos a su compañía matriz X Co vía intereses. En efecto, Y Co sólo tendrá un derecho formal sobre las rentas, por lo que no puede ser considerada beneficiario efectivo de las mismas. En consecuencia, los dividendos que CH Co le paga a Y Co deben estar sujetas a una tasa impositiva de 35% con crédito de la tasa vigente, pero con restitución de un 35% del crédito.

La diferencia entre con y sin restitución, sólo se da en el caso de dividendos desde el año 2017, ya que con la publicación de la Ley 20.780, expresa en su artículo 63 que en caso de pertenecer al régimen semi-integrado, artículo 14 b) de la LIR, desde el 01.01.2017 la obligación de restitución no se aplicará cuando el contribuyente sea residente en país con convenio para evitar la doble tributación vigentes. A contar del 01.01.2017 y hasta el 31.12.2019, no se aplicará la obligación de restitución para contribuyentes afectos al Impuesto Adicional, del cual se puede deducir como crédito el impuesto de Primera Categoría, domiciliados en países con los cuales Chile haya suscrito con anterioridad al 01.01.2017, un convenio para evitar la doble tributación, aun cuando no se encuentre vigente, por ejemplo: Estados Unidos.

En general si observamos los 3 ejemplos, la conclusión que nos dejan es que la cláusula mencionada en los CDTI fija el criterio para determinar la procedencia del otorgamiento o no del beneficio, siendo una fuente de protección contra su abuso o uso indebido.

3.1.3. Efectos tributarios que se pueden producir bajo una mala aplicación del concepto.

Al no tener la certeza de la definición de un Beneficiario Efectivo se pueden generar contingencias tributarias por la mala aplicación de un Convenio para evitar la doble tributación internacional

La falta de una definición sobre el concepto ha generado incertidumbre y ambigüedad respecto del alcance y aplicación del mismo.

Esto puede generar que una sociedad realice la aplicación de un CDTI de forma errónea incluso no habiendo tenido el derecho de aplicarlo, sólo por definir de forma incorrecta el Beneficiario efectivo.

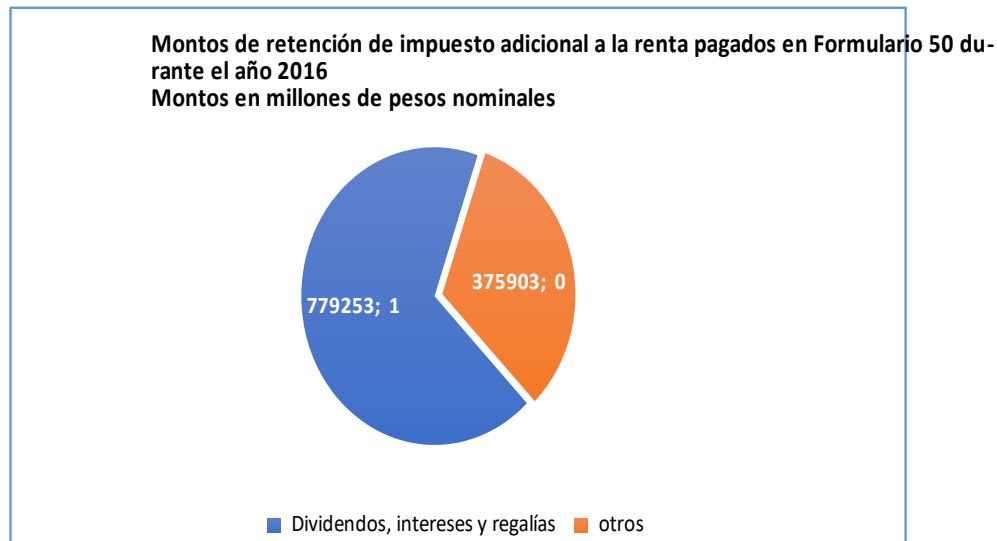
De esta forma se genera una contingencia tributaria para el contribuyente chileno, quien tiene la obligación de retener al extranjero el impuesto adicional, realizando una rebaja a la tasa cuando no debió, por el sólo hecho de no tener las herramientas necesarias para definir al beneficiario efectivo de la renta.

Esto genera un mayor costo para el contribuyente chileno, ya que bajo una revisión por parte del ente fiscalizador los impuestos no cobrados serán girados a él.

A continuación, presentamos los siguientes datos estadísticos sobre la retención de impuesto adicional en Chile, cifras avalan la importancia económica de saber quién es el beneficiario efectivo de la renta para poder realizar una correcta aplicación del CDTI y no generan contingencias tributarias como las tratadas en el punto anterior.

3.1.4. Datos estadísticos por Retención de impuesto adicional a la renta en Chile

El SII para el año 2016, publico las retenciones pagadas por impuesto adicional a la renta en Chile, en dicha información nos podemos dar cuenta que la recaudación por los dividendos, intereses y regalías representan un 67% del total de retención por impuesto adicional en el formulario 50, tal como lo muestra el siguiente gráfico realizado con información proporcionada por el S.I.I en su página WEB (ver anexo D)⁴.



Fuente: http://www.sii.cl/sobre_el_sii/estadisticas_f50.html

Razón por la cual, los pagos al exterior por estos conceptos deben ser considerados relevantes a la hora de identificar el beneficiario efectivo final, ya que se desconoce que los porcentajes de retención o usos de convenios se encuentran bien aplicados, siendo objetos de contingencias en futuras fiscalizaciones.

4 Para esta investigación, de los datos estadísticos presentados por el SII respecto a la Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos Formulario 50, solo serán considerados los montos declarados por impuesto adicional, dejando fuera: Impuesto a los combustibles, Impuesto juegos de azar y apuestas, Impuestos a la renta, Impuesto a los tabacos y otros impuestos que también son declarados en este formulario.

El SII dentro de sus datos estadísticos publicados tiene la información actualizada solo hasta el año 2016.

4. CONCLUSIONES

En un mundo cada vez más globalizado, la evolución de las leyes fiscales nacionales no siempre sigue el mismo ritmo que el desarrollo de las empresas o la economía digital, abriendo brechas que pueden ser explotadas para generar la doble no imposición. Esto socava la parcialidad e integridad de los sistemas tributarios. El primer conjunto de medidas e informes sobre La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS), fue publicado en septiembre de 2014 por la OCDE, tratando de cierta forma de dar directrices hacia un concepto de Beneficiario Efectivo.

Para dimensionar la importancia de tener la claridad de quien es el Beneficiario Efectivo, a la hora de mantener transacciones transfronterizas por dividendos, intereses y regalías, observando los montos publicados por el Servicio de Impuestos Internos actualizados al año 2016, por dichas remesas al exterior, las cuales representan un porcentaje relevante del total de impuesto adicional pagado en Chile, donde el crecimiento de las operaciones con el exterior crece día a día

Si bien en nuestra normativa interna no se encuentra definido el término, el Servicio de Impuestos Internos, se está apoyando con los nuevos acuerdos de intercambio de información entre las administraciones tributarias, han hecho que los organismos fiscalizadores tengan toda la información para determinar quién es el beneficiario efectivo en un determinado negocio.

A pesar de no existir consenso o disposiciones legales que definan con claridad el término Beneficiario Efectivo, tanto en la OCDE como en la normativa local, los comentarios realizados al modelo de Convenios OCDE podrían ser utilizados como valiosas herramientas de interpretación.

Es importante señalar que los comentarios antes mencionados solo se refieren a los pagos de dividendos, intereses o regalías, y a las operaciones celebradas por países miembros de la OCDE, se debe tener especial cuidado al emplearlos en situaciones distintas.

Pensamos que la definición del concepto debiera estar planteada por parte de la OCDE, por tratarse de aplicaciones de CDTI en transacciones internacionales, de esta manera se tendría una interpretación homogénea para los miembros de la misma y de todo país que suscribe convenios bajo este modelo. Hacer que cada país cree en sus normativas locales el concepto de Beneficiario Efectivo, conduce a más incertidumbre, tratándose de hechos con fiscalidad internacional.

En conclusión y validando la hipótesis planteada, demostramos que no existe una definición específica y clara del término “Beneficiario efectivo” en la legislación chilena, así como tampoco en los Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional (bajo modelo OCDE).

Atendiendo a todo lo mencionado en esta investigación, será beneficiario efectivo quien tenga el derecho sobre la renta percibida y la libertad de disponer sobre ella para hacer uso de los beneficios de un convenio de doble tributación.

5. BIBLIOGRAFIA

5.1. Libros

- ARNOLD, B, 2004, *Tax Treaties and Tax Avoidance The 2003 Revisions to the Commentary to the OECD*.
- BAKER, P ,1994 “*Double Taxation Conventions and International Tax Law, Sweet & Maxwell*”, Londres.
- BOGERT, G, 1987. *Trusts. West Publishing Co.* St. Paul. Minnesota
- DELGADO PACHECO, A , 2005 *Las medidas anti elusión en los convenios de doble imposición y en la fiscalidad internacional. Instituto de Estudios Fiscales y El paréntesis es nuestro*.
- DÚ TOIT, C., *Beneficial Ownership of Royalties in Bilateral Tax Treaties*, 1999.
- SUMMERHILL, L; 2008 *Beneficial Ownership by Holding Company Respected. Tax Bulletin, Aird & Berlis*.
- VAN WEEGHEL, S , 1996 *Abuse of Tax Treaties*
- VAN WEEGHEL, S, 1998 *The improper Use of Tax Traeties, Kluwer*, Londres 1998
- VEGA BORREGO, F., *Las cláusulas de limitación de beneficios en los convenios para evitar la doble tributación*, 2003.
- VOGEL, K., *On Double Taxatiob Conventions*, 1997.

5.2. Tesis

- BLANCO CLARO, F “Efectos de los tratados de Doble tributación Suscritos por Chile con México y Canadá”, Universidad de Chile, 2001.
- GONZALEZ, E y HENRIQUEZ, S “Los convenios para evitar la doble tributación internacional: hacia un concepto de beneficiario efectivo”, Universidad de Chile, 2011.
- MAGENDZO DUKES, Y “Normas antiabuso en los Convenios de Doble Tributación Chilenos en base al modelo convenio de la OCDE y ONU”
- ALVAREZ, M Y GARCIA, F “Aproximación al concepto de beneficiario efectivo”, Universidad de la República de Uruguay, 2016.

5.3. Leyes

- Decreto Ley, No. 824, Aprueba texto que indica de la Ley sobre impuesto a la renta. Ministerio de Hacienda, Chile. Promulgada 27/12/1974, Última versión 2017.

5.4. Páginas web

- Servicios de Impuestos Internos, www.sii.cl
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, www.oecd.org
- Superintendencia de Bancos e Instituciones financieras, www.sbif.cl
- Superintendencia de Valores y Seguros (Comisión para el Mercado Financiero), www.cmfchile.cl

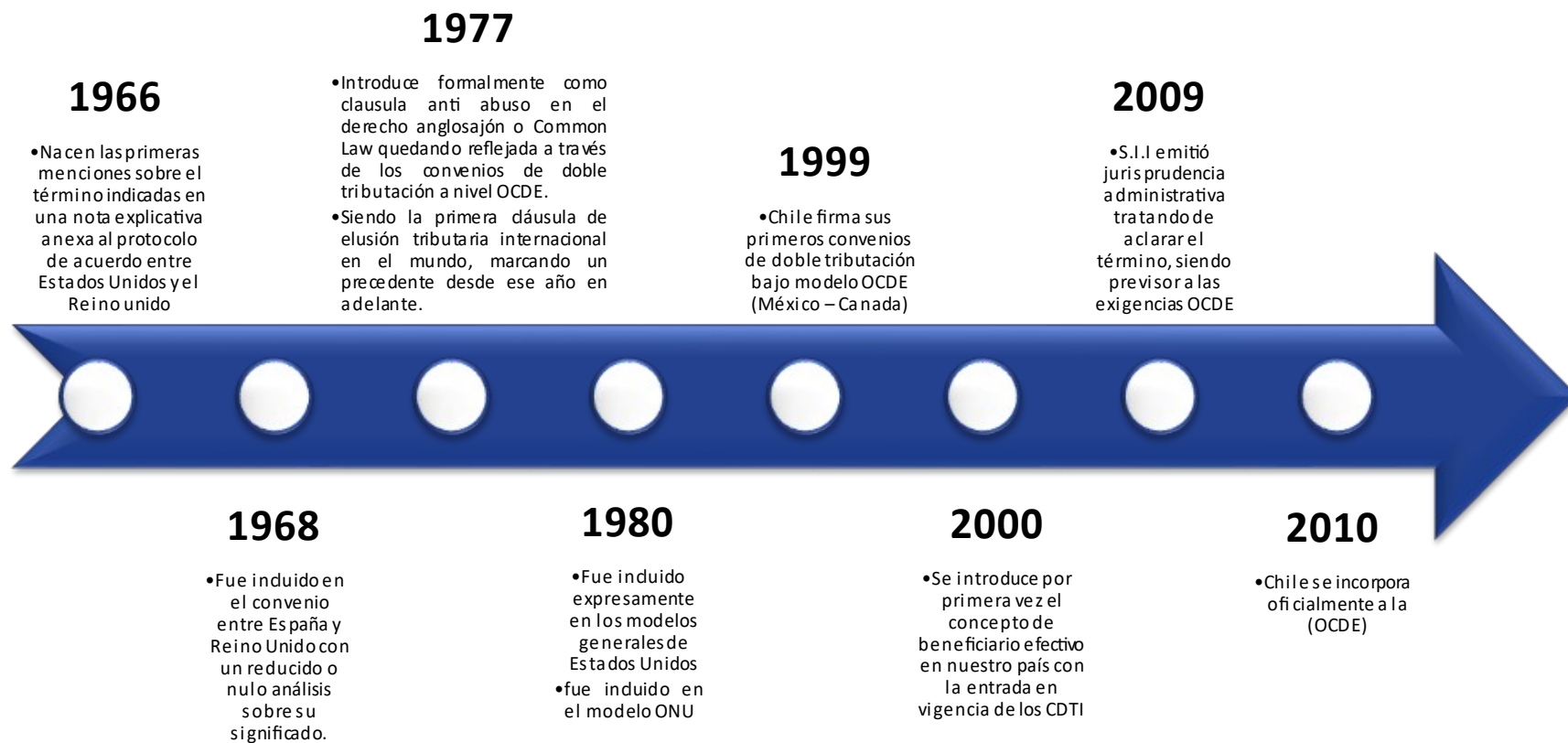
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, www.sunat.gob.pe
- Servicio de Administración Tributaria, <https://www.sat.gob.mx>
- Agencia Estatal de Administración Tributaria, www.agenciatributaria.es

ANEXO A: LISTADO DE PAÍSES CON CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN (suscritos y vigentes)

	País/ Country
1	Argentina
2	Australia
3	Austria
4	Bélgica
5	Brasil
6	Canadá
7	Colombia
8	Corea
9	China
10	Croacia
11	Dinamarca
12	Ecuador
13	España
14	Francia
15	Irlanda
16	Italia
17	Japón
18	Malasia
19	México
20	Noruega
21	Nueva Zelandia
22	Paraguay
23	Perú
24	Polonia
25	Portugal
26	Reino Unido
27	República Checa
28	Rusia
29	SudrÁfrica
30	Suecia
31	Suiza
32	Tailandia

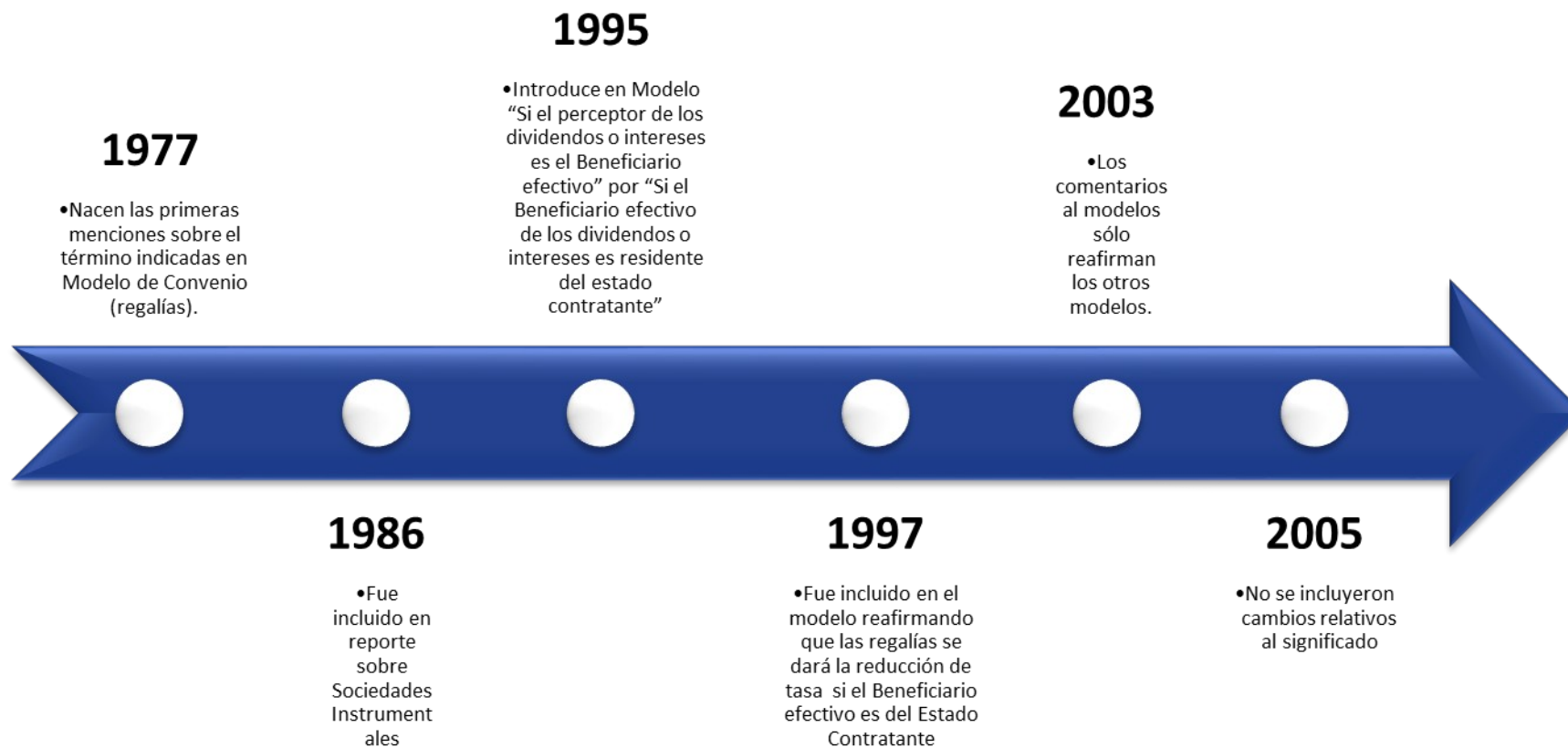
Fuente: <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios.htm>

ANEXO B: HISTORIA, ORIGEN Y CRONOLOGÍA DEL TÉRMINO



Fuente: creación propia

ANEXO C: CRONOLOGÍA DEL TÉRMINO BENEFICIARIO EFECTIVO BAJO LA MIRADA DE LA OCDE.



Fuente: creación propia

ANEXO D: Tabla de montos nominales pago de formulario 50 año 2016.

Estadísticas Formulario 50		enero-16	febrero-16	marzo-16	abril-16	mayo-16	junio-16	julio-16	agosto-16	septiembre-16	octubre-16	noviembre-16	diciembre-16
NÚMERO DE DECLARANTES													
DIGITAL		8.647	8.648	9.444	9.986	10.194	10.352	10.497	10.544	10.743	10.989	13.001	13.026
PAPEL		380	346	361	367	376	375	368	358	353	337	336	314
MONTOS DECLARADOS [MM\$]													
Utilidades y beneficios		16.412	10.818	43.081	13.136	109.997	17.295	18.768	12.624	11.138	14.947	13.005	53.643
Remuneraciones por intangibles		25.151	16.500	22.377	20.389	51.066	17.526	20.180	28.097	19.503	19.487	18.474	24.008
Intereses		17.233	7.726	11.793	7.565	8.714	23.983	11.900	7.435	19.127	6.405	7.529	32.221
Servicios prestados en Chile o en el extranjero		20.222	20.881	20.323	20.796	23.875	25.842	19.252	22.456	22.763	23.122	23.565	44.785
Seguro, fletes, arrendamientos y otros		2.382	1.494	3.009	1.472	1.827	2.206	1.300	2.157	2.128	1.470	1.772	2.347
Enajenaciones o cesiones de acciones, derechos sociales y		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Uso exclusivo agentes responsables para fines tributarios		1.353	432	1.953	18.990	2.406	887	1.988	251	785	6.738	24.767	3.907
Impuesto a los Combustibles Leyes N°s 18.502/1986 y		125.284	134.022	121.634	102.911	110.984	104.240	115.758	121.143	107.588	88.141	96.080	106.211
Impuesto Juegos de Azar y apuestas Hípicas		8.303	7.885	8.537	8.404	9.036	8.920	8.953	9.095	8.641	10.330	7.946	8.692
Impuestos a la Renta		172.929	97.824	95.486	57.994	66.967	61.368	52.473	51.887	55.541	53.858	56.966	73.124
Impuesto a los Tabacos		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Otros Impuestos		528	545	537	513	560	2.297	8.103	581	759	633	564	838
Total a Pagar		520.444	377.891	402.008	336.136	473.411	364.844	359.340	381.955	343.208	342.844	452.820	647.086
		82.753	57.851	102.536	82.348	197.885	87.739	73.388	73.020	75.444	72.169	89.112	160.911

Elaborado por: Departamento de Estudios Económicos y Tributarios de la Subdirección de Estudios del Servicio de Impuestos Internos.

Fuente(s): Formularios 50 que se encuentran registrados en las bases del SII.

Fecha de extracción de los datos: Septiembre 2017.

Notas Explicativas

- 1) Cifras preliminares, las cuales podrían variar producto de rectificación por parte de los contribuyentes, o bien, por procesos de fiscalización.
- 2) Aquellos recuadros donde aparece un * corresponde a valores que debido a restricciones relativas a la reserva tributaria (según el Artículo 35 del Código Tributario) no son factibles de informar, pues corresponde a:
Un valor declarado por un número igual o inferior a 10 informantes, o
Casos que mediante un cálculo aritmético simple se despeje el valor de un registro con 10 o menos declarantes.
- 3) Se consideran las declaraciones vigentes del Formulario 50.
- 4) Los períodos presentados corresponden al año comercial.
- 5) Montos en millones de pesos nominales.
- 6) Los montos presentados corresponden a la suma de la columna impuesto declarado respecto de los conceptos presentados en los distintos cuadros del Formulario 50.

- Utilidades y beneficios
- Remuneraciones por intangibles
- Intereses
- Servicios prestados en Chile o en el extranjero
- Seguro, fletes, arrendamientos y otros
- Enajenaciones o cesiones de acciones, derechos sociales y otros
- Uso exclusivo agentes responsables para fines tributarios
- Impuesto a los Combustibles Leyes N°s 18.502/1986 y 20.765/2014
- Impuesto Juegos de Azar y apuestas Hípicas
- Impuestos a la Renta
- Impuesto a los Tabacos
- Otros Impuestos

Todas las cifras presentadas corresponden a estimaciones a partir de información con carácter y fines tributarios, proporcionada, mediante autodeclaración, por parte de los contribuyentes, por lo que representan una aproximación a cifras económicas y estadísticas, y se encuentran sujetas a variación por rectificación del contribuyente, acción fiscalizadora de este Servicio o modificación de las convenciones utilizadas para efectuar estas estimaciones. La información aquí contenida proviene de antecedentes obtenidos de los contribuyentes por parte de la Administración Tributaria, razón por la cual, su naturaleza es tributaria y no económica. Se deja constancia expresa que el Servicio de Impuestos Internos no asume responsabilidad alguna, ni otorga respecto de ella, garantía de ninguna especie por el uso o aplicación que se haga de la referida información, especialmente en lo que se refiere a su exactitud, vigencia o integridad.

Fuente: http://www.sii.cl/sobre_el_sii/estadisticas_f50.html - hoja "F50-2014"

